

## NAŘÍZENÍ KOMISE (ES) č. 1164/2009

ze dne 27. listopadu 2009,

kterým se mění nařízení (ES) č. 1126/2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o výklad 18 Výboru pro výklad mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRIC)

(Text s významem pro EHP)

KOMISE EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ,

s ohledem na Smlouvu o založení Evropského společenství,

s ohledem na nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů<sup>(1)</sup>, a zejména na čl. 3 odst. 1 uvedeného nařízení,

vzhledem k těmto důvodům:

- (1) Nařízením Komise (ES) č. 1126/2008<sup>(2)</sup> byly přijaty některé mezinárodní standardy a výklady, které existovaly ke dni 15. října 2008.
- (2) Dne 29. ledna 2009 zveřejnil Výbor pro výklad mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRIC) výklad IFRIC 18 s názvem *Převody aktiv od zákazníků*, dále jen „IFRIC 18“. IFRIC 18 je výkladem, kterým se stanoví obecné zásady pro účtování o převodech položek pozemků, budov a zařízení od zákazníků, popřípadě peněžních prostředků k nabytí nebo zhotovení položky pozemků, budov a zařízení, a kterým se tyto obecné zásady objasňují.
- (3) Výsledky konzultace skupiny technických odborníků (TEG) při Evropské poradní skupině pro účetní výkaznictví (EFRAG) potvrzují, že výklad IFRIC 18 splňuje technická kritéria pro přijímání mezinárodních účetních standardů stanovená v čl. 3 odst. 2 nařízení (ES) č. 1606/2002. V souladu s rozhodnutím Komise 2006/505/ES ze dne 14. července 2006, kterým se zřizuje prověřovací skupina pro poradenství v oblasti standardů, jejímž úkolem je poskytovat Komisi poradenství v otázce objektivitu a neutrality stanovisek Evropské poradní skupiny pro účetní výkaznictví (EFRAG)<sup>(3)</sup>, posoudila prověřovací skupina pro poradenství v oblasti

standardů stanovisko EFRAG týkající se schválení a sdělila Komisi, že je vyvážené a objektivní.

- (4) Přijetí IFRIC 18 v důsledku znamená změny mezinárodního standardu účetního výkaznictví (IFRS) 1, aby se usnadnilo první přijetí IFRS.
- (5) Nařízení (ES) č. 1126/2008 by proto mělo být odpovídajícím způsobem změněno.
- (6) Opatření stanovená tímto nařízením jsou v souladu se stanoviskem Regulačního výboru pro účetnictví,

PŘIJALA TOTO NAŘÍZENÍ:

## Článek 1

Příloha nařízení (ES) č. 1126/2008 se mění takto:

- 1) Vkládá se výklad 18 Výboru pro výklad mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRIC) *Převody aktiv od zákazníků*, jak je uveden v příloze tohoto nařízení.
- 2) Mezinárodní standard účetního výkaznictví (IFRS) 1 se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.

## Článek 2

Jednotlivé společnosti začnou IFRIC 18 a změny IFRS 1 uvedené v příloze tohoto nařízení uplatňovat nejpozději prvním dnem prvního účetního období začínajícího po dni 31. října 2009.

## Článek 3

Toto nařízení vstupuje v platnost třetím dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

Toto nařízení je závazné v celém rozsahu a přímo použitelné ve všech členských státech.

V Bruselu dne 27. listopadu 2009.

Za Komisi  
Charlie MCCREEVY  
člen Komise

<sup>(1)</sup> Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1.<sup>(2)</sup> Úř. věst. L 320, 29.11.2008, s. 1.<sup>(3)</sup> Úř. věst. L 199, 21.7.2006, s. 33.

## PŘÍLOHA

## MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY

IFRIC 18	Výklad IFRIC 18 <i>Převody aktiv od zákazníků</i>
----------	---------------------------------------------------

**INTERPRETACE IFRIC 18****Převody aktiv od zákazníků**

## ODKAZY

- *Koncepční rámec pro sestavování a předkládání účetní závěrky*
- *IFRS 1 První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (po novelizaci z r. 2008)*
- *IAS 8 Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*
- *IAS 16 Pozemky, budovy a zařízení*
- *IAS 18 Výnosy*
- *IAS 20 Vykazování státních dotací a zveřejňování státní podpory*
- *IFRIC 12 Ujednání o poskytování licencovaných služeb*

## VÝCHODISKA

- 1 V odvětví síťových služeb může účetní jednotka od svých zákazníků obdržet položky pozemků, budov a zařízení, které se musí použít k připojení těchto zákazníků k síti a k poskytnutí trvalého přístupu k dodávkám komodit jako je elektrina, plyn nebo voda. Je také možné, aby účetní jednotka obdržela od zákazníka hotovost, za níž položky pozemků, budov a zařízení pořídí nebo postaví. Obvykle se po zákaznících požaduje, aby platili další částky za nákup zboží nebo služeb na základě spotřeby.
- 2 K převodům aktiv od zákazníků může docházet i v jiných odvětvích než v odvětví síťových služeb. Například účetní jednotka, která si zajišťuje funkce v oblasti informačních technologií externě, může převést své položky pozemků, budov a zařízení na externího poskytovatele daných funkcí.
- 3 Někdy se může stát, že ten, kdo aktiva převádí, není nakonec tím, kdo bude nakonec mít trvalý přístup k dodávkám zboží nebo služeb a kdo bude příjemcem tohoto zboží nebo služeb. Avšak pro potřeby této interpretace hovoříme o účetní jednotce převádějící aktivum jako o zákazníkovi.

## ROZSAH PŮSOBNOSTI

- 4 Tato interpretace se týká účtování o převodech položek pozemků, budov a zařízení účetními jednotkami, na něž tyto položky převedou jejich zákazníci.
- 5 Dohody v rámci působnosti této interpretace jsou takovými dohodami, na jejichž základě obdrží účetní jednotka od zákazníka položku pozemků, budov a zařízení, kterou musí poté použít k připojení zákazníka k síti nebo k poskytování trvalého přístupu k dodávkám zboží nebo služeb nebo k oběma uvedeným krokům.
- 6 Tato interpretace se také týká dohod, na jejichž základě účetní jednotka obdrží od zákazníka hotovost, přičemž tuto hotovost musí použít pouze na stavbu nebo pořízení položky pozemků, budov a zařízení, kterou musí poté použít k připojení zákazníka k síti nebo k poskytování trvalého přístupu k dodávkám zboží nebo služeb nebo k oběma uvedeným krokům.
- 7 Tato interpretace se nepoužije v případě dohod, u nichž je převod aktiv buď státní dotací, jak ji definuje IAS 20, nebo infrastrukturou používanou v dohodách o poskytování licenčních služeb, které spadají do působnosti IFRIC 12.

## ŘEŠENÁ PROBLEMATIKA

- 8 Tato interpretace řeší níže uvedené problémy:
  - (a) Je splněna definice aktiva?
  - (b) Pokud je definice aktiva splněna, jak má být převedená položka pozemků, budov a zařízení oceněna při výchozím zachycení v účetnictví?

- (c) Pokud je položka pozemků, budov a zařízení oceněna při výchozím zachycení v účetnictví reálnou hodnotou, jak má být zaúčtována výsledná položka na straně „dal“?
- (d) Jak má účetní jednotka zaúčtovat převod hotovosti od zákazníka?

#### ŘEŠENÍ

##### **Je splněna definice aktiva?**

- 9 Převede-li zákazník účetní jednotce položku pozemků, budov a zařízení, má účetní jednotka povinnost zjistit, zdali převedené aktivum splňuje definici uvedenou v *Koncepčním rámci*. Odstavec 49(a) *Koncepčního rámce* uvádí, že „aktivum je zdroj ovládaný účetní jednotkou v důsledku minulých událostí, od něhož se očekává, že přinese účetní jednotce budoucí ekonomický prospěch.“ Ve většině případů získá účetní jednotka k převedené položce pozemků, budov a zařízení vlastnické právo. Avšak při stanovování, zda aktivum existuje, není vlastnické právo rozhodující. Platí tedy, že pokud zákazník i nadále převedenou položku kontroluje, nebude definice aktiva splněna navzdory skutečnosti, že vlastnické právo převedeno bylo.
- 10 Účetní jednotka, která aktivum kontroluje, s ním může v zásadě nakládat tak, jak si přeje. Účetní jednotka může aktivum například směnít za jiná aktiva, využít ho k výrobě zboží nebo k poskytnutí služeb, určovat cenu za užití aktiva jinými subjekty, použít ho k uhrazení závazků, ponechat si ho nebo rozdělit mezi vlastníky. Účetní jednotka, na kterou zákazník převede položku pozemků, budov a zařízení, musí při stanovování míry kontroly nad převedeným aktivem zvážit veškeré relevantní skutečnosti a okolnosti. Například platí, že navzdory skutečnosti, že účetní jednotka musí použít převedenou položku pozemků, budov a zařízení k poskytnutí jedné či více služeb zákazníkovi, má možnost rozhodnout se, jak se bude převedená položka pozemků, budov a zařízení provozovat a udržovat a kdy bude nahrazena. Je obvyklé, že v tomto případě by účetní jednotka učinila závěr, že převedenou položku pozemků, budov a zařízení kontroluje.

##### **Jak má být převedená položka pozemků, budov a zařízení oceněna při výchozím zachycení v účetnictví?**

- 11 Pokud účetní jednotka učiní závěr, že definice aktiva byla splněna, vykáže převedené aktivum jako položku pozemků, budov a zařízení v souladu s odstavcem 7 standardu IAS 16 a v souladu odstavcem 24 uvedeného standardu stanoví jeho pořizovací cenu při výchozím zachycení v účetnictví jako jeho reálnou hodnotu.

##### **Jak má být zaúčtována položka na straně „dal“?**

- 12 Níže uvedená diskuze předpokládá, že účetní jednotka, na níž byla převedena položka pozemků, budov a zařízení, učinila závěr, že převedená položka má být oceněna a vykázána v souladu s odstavci 9–11.
- 13 Odstavec 12 standardu IAS 18 uvádí: „Pokud je zboží prodáno nebo jsou poskytnuty služby výměnou za rozdílné zboží nebo služby, považuje se tato směna za transakci, při níž vznikají výnosy.“ V souladu s podmínkami dohod v rámci působnosti této interpretace by převod položky pozemků, budov a zařízení byl směnou za odlišné zboží nebo služby. Účetní jednotka proto vykáže výnos v souladu se standardem IAS 18.

##### **Identifikace samostatně identifikovatelných služeb**

- 14 Účetní jednotka může souhlasit s tím, že výměnou za převedenou položku pozemků, budov a zařízení poskytne jednu nebo více služeb, jako je například připojení zákazníka k síti, poskytnutí trvalého přístupu k dodávkám zboží nebo služeb nebo obě uvedené služby. V souladu s odstavcem 13 standardu IAS 18 musí účetní jednotka identifikovat samostatně identifikovatelné služby obsažené v dohodě.
- 15 Skutečnosti naznačující, že připojení zákazníka k síti je samostatně identifikovatelnou službou:
- (a) zákazník byl připojen k síti a toto připojení pro něj představuje samostatnou hodnotu;
- (b) reálná hodnota připojení může být spolehlivě určena.
- 16 Skutečností naznačující, že poskytnutí trvalého přístupu k dodávkám zboží nebo služeb je samostatně identifikovatelnou službou, je to, že zákazník, který převádí aktivum, obdrží v budoucnosti trvalý přístup k síti, zboží nebo služby nebo obojí za cenu nižší, než by byla cena účtovaná zákazníkovi, který položku pozemků, budov a zařízení nepřevedl.
- 17 Naopak skutečností naznačující, že závazek poskytnout zákazníkovi trvalý přístup k dodávkám zboží a služeb vzniká na základě podmínek obsažených v provozní licenci zákazníka nebo jiného předpisu, a nikoli na základě dohody vztahující se k převodu položky pozemků, budov a zařízení, je to, že zákazník, který převádí aktivum, platí za trvalý přístup k síti nebo za zboží nebo služby nebo za obojí stejnou cenu jako ti, kteří aktivum neprevádí.

**Vykázání výnosů**

- 18 Pokud je identifikována pouze jedna služba, účetní jednotka v souladu s odstavcem 20 standardu IAS 18 vykáže výnos ve chvíli, kdy byla služba poskytnuta.
- 19 V případě, že dojde k identifikaci více než jedné služby, vyžaduje odstavec 13 standardu IAS 18, aby se reálná hodnota celkové obdržené protihodnoty nebo pohledávky za dohodu rozdělila mezi jednotlivé služby a poté, aby se u každé služby použila kritéria pro vykázání obsažená ve standardu IAS 18.
- 20 Pokud je součástí dohody nepřetržitá služba, obecně platí, že doba, po kterou se budou výnosy z takové služby vykazovat, se stanovuje na základě podmínek uvedených v dohodě se zákazníkem. Nestanovuje-li dohoda období, budou se výnosy vykazovat po dobu, která nepřekročí dobu životnosti převedeného aktiva, které se používá k poskytování nepřetržité služby.

**Jak bude účetní jednotka účtovat převod hotovosti od zákazníka?**

- 21 Obdrží-li účetní jednotka převod hotovosti od zákazníka, v souladu s odstavcem 6 stanoví, zdali dohoda spadá do rozsahu působnosti této interpretace. Pokud ano, účetní jednotka stanoví, zda postavená nebo pořízená položka pozemků, budov a zařízení splňuje definici aktiva v souladu s odstavci 9 a 10. Pokud je splněna definice aktiva, účetní jednotka vykáže v souladu se standardem IAS 16 položku pozemků, budov a zařízení v účetnictví v pořizovací ceně a vykáže výnos v souladu s odstavci 13–20 ve výši rovnající se částce obdržené od zákazníka.

**DATUM ÚČINNOSTI A PŘECHODNÉ USTANOVENÍ**

- 22 Účetní jednotka použije tuto interpretaci prospektivně na převody aktiv od zákazníků, které se uskuteční 1. července 2009 nebo později. Dřívější použití této interpretace je povoleno za předpokladu, že ocenění a další informace potřebné k jejímu použití měla účetní jednotka k dispozici ve chvíli, kdy k převodům došlo. Účetní jednotka zveřejní datum, odkdy tuto interpretaci používá.
-

## Dodatek

**Změna Mezinárodního standardu účetního výkaznictví 1****První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (ve znění revize z roku 2008)**

A1 V Dodatku D se odstavec D1 mění takto:

„D1 Účetní jednotka se může rozhodnout využít jednu nebo více následujících výjimek týkajících se:

- (a) transakcí spočívajících v úhradách vázaných na akcie (odstavce D2 a D3);
- (m) finančních aktiv nebo nehmotných aktiv vykazovaných v souladu s IFRIC 12 *Ujednání o poskytování licencovaných služeb* (odstavec D22);
- (n) výpůjčních nákladů (odstavec D23) a
- (o) převodů aktiv od zákazníků (odstavec D24).“

A2 Za odstavec D23 se vkládá nadpis a nový odstavec D24.

„Převody aktiv od zákazníků

D24 Účetní jednotka, která aplikuje mezinárodní standardy poprvé, může použít přechodná ustanovení uvedená v odstavci 22 interpretace IFRIC 18 *Převody aktiv od zákazníků*. Ve zmíněném odstavci se odkaz na datum účinnosti vykládá jako 1. červenec 2009 nebo, pokud je pozdější, den přechodu na mezinárodní standardy účetního výkaznictví. Kromě toho si účetní jednotka, která aplikuje mezinárodní standardy poprvé, může stanovit kterýkoliv den před dnem přechodu na mezinárodní standardy a použít interpretaci IFRIC 18 na všechny převody aktiv od zákazníků, k nimž došlo k danému dni nebo po něm.“

---