

IFRIC tumačenje 5-

Prava na udjele koja proizlaze iz fondova za demontažu i obnovu imovine te sanaciju životne sredine

Reference

- MSFI 10 - *Konsolidirani finansijski izvještaji*
- MSFI 11 - *Zajednički aranžmani*
- MRS 8 - *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške*
- MRS 28 - *Ulaganja u pridružene subjekte i zajedničke poduhvate*
- MRS 37 - *Rezerviranja, potencijalne obaveze i potencijalna imovina*
- MRS 39 - *Finansijski instrumenti: priznavanje i mjerenje (revidiran 2003.)*

Pozadina

1. Svrha fondova za demontažu i obnovu imovine te sanaciju životne sredine (u nastavku teksta: "fondovi za povlačenje iz upotrebe" ili "fondovi") je odvajanje sredstava za finansiranje nekih ili svih troškova povlačenja postrojenja (kao što je nuklearna elektrana) ili određene opreme (kao što su automobili) izvan upotrebe, ili poduzimanja aktivnosti sanacije životne sredine (kao što su prečišćavanje zagađene vode ili rekultivacije zemljišta degradiranog rudarskog zemljišta), zajednički nazvanih "povlačenje iz upotrebe".
2. Doprinos ovim fondovima može biti na dobrovoljan ili zahtijevan zakonom. Ovi fondovi mogu imati jednu od sljedećih struktura:
 - (a) fondovi koje je uspostavio jedan doprinosilac radi finansiranja vlastitih obaveza povlačenja iz upotrebe, bilo za određenu lokaciju, bilo za više geografski raštrkanih lokacija.
 - (b) fondovi koje je uspostavilo više različitih doprinosilaca radi finansiranja njihovih pojedinačnih ili zajedničkih obaveza povlačenja iz upotrebe, a kada doprinosioci imaju pravo na nadoknadu troškova povlačenja iz upotrebe do iznosa njihovih doprinosa uvećanih za sve ostvarene prihode od tih doprinosa i umanjenih za njihovo učešće u troškovima upravljanja fondom. Doprinosioci mogu imati obavezu uplate dodatnih doprinosa, na primjer, u slučaju stečaja drugog doprinosioca.
 - (c) fondovi koje je uspostavilo više različitih doprinosilaca radi finansiranja njihovih pojedinačnih ili zajedničkih obaveza povlačenja iz upotrebe, kada se zahtijevani nivo doprinosa zasniva na tekućim aktivnostima doprinosioca, a koristi koje taj doprinosilac ostvaruje se zasnivaju na njegovim prošlim aktivnostima. U tim slučajevima postoji moguće neslaganje u iznosu doprinosa koje doprinosioci unose (što se zasniva na tekućim aktivnostima) i vrijednosti koju je moguće ostvariti iz fonda (što se zasniva na prošlim aktivnostima).
3. Ovakvi fondovi obično imaju sljedeća obilježja:

- (a) fondom odvojeno upravljaju nezavisni povjerenici.
- (b) subjekti (doprinosioci) u fond uplaćuju doprinose, koji se ulažu u različitu imovinu koja može uključivati i dužničke i vlasničke instrumente, te su dostupni radi pomaganja doprinosiocima u plaćanju troškova povlačenja iz upotrebe. Povjerenici određuju kako će se doprinosi ulagati, u okviru ograničenja utvrđenih statutom fonda i svim primjenjivim zakonima i drugim propisima.
- (c) doprinosioci i dalje imaju obavezu izmirivanja troškova povlačenja iz upotrebe. Međutim, doprinosioci iz fonda mogu ostvariti nadoknadu troškova povlačenja iz upotrebe do iznosa koji je niži između stvarno nastalih troškova povlačenja iz upotrebe i njegovog udjela u imovini fonda.
- (d) doprinosioci mogu imati ograničen pristup ili nemati pristup bilo kakvom višku sredstava fonda iznad onih koja su korištena za pokrivanje prihvatljivih troškova povlačenja iz upotrebe.

Djelokrug

- 4. Ovo Tumačenje se primjenjuje na računovodstveno iskazivanje u finansijskim izvještajima doprinosioca udjela koji proizlaze iz fondova za povlačenje iz upotrebe i koji imaju oba sljedeća obilježja:
 - (a) sredstvima se upravlja odvojeno (ili držanjem u zasebnom pravnom subjektu ili kao odvojeno sredstvo u drugom subjektu); i
 - (b) pravo doprinosioca na pristup sredstvima je ograničeno.
- 5. Preostali udio u fondu koje prelazi preko prava na nadoknadu, kao što je ugovorno pravo na raspodjelu dobiti nakon okončanja svih aktivnosti povlačenja iz upotrebe ili nakon ukidanja fonda, može predstavljati vlasnički instrument iz djelokruga MRS 39 i nije u djelokrugu ovog Tumačenja.

Pitanja

- 6. Ovo Tumačenje se bavi sljedećim pitanjima:
 - (a) kako doprinosilac treba iskazati svoj udio u fondu?
 - (b) ako doprinosilac ima obavezu uplate dodatnih doprinosa, na primjer, u slučaju stečaja drugog doprinosioca, kako treba iskazati tu obavezu?

Konsenzus

Iskazivanje udjela u fondu

- 7. Doprinosilac svoju obavezu plaćanja troškova povlačenja iz upotrebe treba priznati kao obavezu i odvojeno priznati svoj udio u fondu osim onda kada nije dužan platiti troškove povlačenja iz upotrebe čak ni ako fond nije izvršio plaćanje.

8. Doprinosilac treba utvrditi da li ima kontrolu ili zajedničku kontrolu u fondu, ili značajan utjecaj nad fondom, u smislu MSFI 10, MSFI 11 i MRS 28. Ako ima, doprinosilac svoj udio u fondu treba iskazati u skladu s navedenim standardima.
9. Ukoliko doprinosilac nema kontrolu ili zajedničku kontrolu u fondu, ili značajan utjecaj nad fondom, pravo na ostvarivanje nadoknade troškova iz fonda treba priznati kao nadoknadu u skladu s MRS 37. Ova nadoknada se treba mjeriti kao niži iznos između:
- (a) iznosa priznate obaveze povlačenja iz upotrebe; i
 - (b) udjela doprinosioca u fer vrijednosti neto sredstava fonda koja se može pripisati doprinosiocima.

Promjene knjigovodstvene vrijednosti prava na ostvarivanje nadoknade koje nisu doprinosi fondu i isplate iz fonda trebaju se priznati u dobit ili gubitak perioda u kojem su promjene nastale.

Iskazivanje obaveza uplate dodatnih doprinosa

10. Ako doprinosilac ima obavezu uplate eventualnih dodatnih doprinosa, na primjer, u slučaju stečaja drugog doprinosioca ili ako se vrijednost ulagačke imovine fonda smanji do nivoa koji je nedovoljan da bi pokrila obaveze nadoknađivanje koje ima fond, ta obaveza je potencijalna obaveza iz djelokruga MRS 37. Doprinosilac obavezu treba priznati samo ako je vjerovatno da će dodatni doprinosi biti uplaćeni.

Objavljivanje

11. Doprinosilac treba objaviti prirodu svog udjela u fondu te sva ograničenja pristupa sredstvima fonda.
12. Onda kada doprinosilac ima formalnu obavezu uplate eventualnih dodatnih doprinosa koja nije priznata kao obaveza (vidjeti tačku 10.), treba izvršiti objavljivanja zahtijevana tačkom 86. u MRS 37.
13. Onda kada doprinosilac svoj udio u fondu iskazuje u skladu s tačkom 9., treba izvršiti objavljivanja zahtijevana tačkom 85.(c) u MRS 37.

Datum stupanja na snagu

14. Subjekt ovo Tumačenje treba primijeniti na godišnje periode koji počinju 1. januara 2006. ili kasnije. Ranija primjena se podstiče. Ako subjekt ovo Tumačenje primijeni na period koji je počeo prije 1. januara 2006. godine, tu činjenicu treba objaviti.
- 14.A *[Ova tačka se odnosi na izmjene i dopune koje još nisu stupile na snagu te stoga nije uvrštena u ovo izdanje.]*
- 14.B MSFI 10 i MSFI 11, objavljeni u maju 2011. godine, izmijenili su tačke 8. i 9. Subjekt te izmjene treba primijeniti kada primjenjuje MSFI 10 i MSFI 11.
- 14.C *[Ova tačka se odnosi na izmjene i dopune koje još nisu stupile na snagu te stoga nije uvrštena u ovo izdanje.]*

- 14.D *[Ova tačka se odnosi na izmjene i dopune koje još nisu stupile na snagu te stoganije uvrštena u ovo izdanje.]*

Prijelazne odredbe

15. Promjene računovodstvenih politika se trebaju iskazati u skladu sa zahtjevima iz MRS 8.